

N. F. Nº - 099883.0088/19-7  
NOTIFICADO - CERVEJARIA PETRÓPOLIS LTDA.  
NOTIFICANTE - DARIO PIRES DOS SANTOS  
ORIGEM - DAT METRO / IFMT METRO / POSTO FISCAL HONORATO VIANA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 03/12/2024

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0295-02/24NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO A MENOR DE ICMS. Sujeito passivo utilizou percentual de MVA a menor para cálculo do ICMS ST. Escolha da via judicial pelo sujeito passivo implica em renúncia da discussão da lide na esfera administrativa. Suspensa a exigibilidade do crédito tributário, devendo o PAF ser remetido à PGE/PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis. Notificação Fiscal **PREJUDICADA**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A Notificação Fiscal em lide, lavrada em 20/02/2019 no Posto Fiscal Honorato Viana, exige um crédito fiscal no valor histórico de R\$ 14.449,73, acrescido de multa de 60% e demais acréscimos legais, perfazendo um total de R\$ 23.119,57, em decorrência do cometimento da Infração **54.02.02** “*procedeu a retenção e o recolhimento a menor de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações internas subsequentes para fins de antecipação tributária*”.

Enquadramento Legal: art. 8º, inciso II da Lei nº 7.014/96.

Tipificação da Multa - art. 42, inciso II, “e” da Lei nº 7.014/96.

Consta na Descrição dos Fatos “*Em hora e data acima referidos constatamos as seguintes irregularidades: Destacou a menor o ICMS, da substituição tributária total dos produtos enquadrado no Anexo Único do RICMS/BA, NCM/SH 2203.00.00. (CERVEJAS EM LATA) constante no Danfe nº 000090875 e Dacte nº 26760*”.

Foram anexados aos autos: DANFE nº 90.875 (fl.05); DACTE nº 26.760 (fl.08); intimação da lavratura, dentre outros documentos.

O contribuinte ingressou com Impugnação (fl. 14/64), na qual se qualificou, informou sobre a tempestividade, passando a apresentar as razões da impugnação.

**Dos Fatos**

Esclareceu que a Impugnante é empresa de grande porte nacional, dedicada precipuamente a fabricação e comércio atacadista de bebidas, dentre as quais se destacava o comércio de cerveja, inclusive em lata. Dessa forma, nos termos da legislação nacional e baiana, se sujeitava ao recolhimento de ICMS próprio e ICMS substituição tributária quando realizava as vendas de sua cerveja em lata.

Informou que a Impugnante teria sido cientificada da majoração da Margem de Valor Agregado (MVA) das cervejas em lata por meio do Decreto Estadual nº 18.406/2018. Convencida da inconstitucionalidade e ilegalidade da referida majoração, a Impugnante, junto a outras cervejarias, por meio da associação CervBrasil, que as representava, recorreram ao Poder Judiciário para se proteger de eventual cobrança tributária descabida em seu comércio de cerveja em lata.

A CervBrasil, então, ingressou com Mandado de Segurança pugnando pela manutenção do MVA ao percentual de 100% e, ante a plausibilidade de seu direito, bem como o risco imputado a suas

associadas, obteve decisão liminar autorizando suas associadas a manterem a MVA em 100% e proibindo a Fazenda da Bahia de adotar qualquer ato coercitivo para cobrança, tal qual a lavratura de Auto de Infração.

**Preliminar – Nulidade – Crédito Fiscal com Exigibilidade Suspensa – Precedente do STJ em Sede de Repetitivo no REsp 1.140.956-SP**

Informa que antes de entrar no mérito da autuação, era imperioso apontar que a mesma seria nula, pois a Impugnante possuía liminar em Mandado de Segurança válida com a finalidade de manter a MVA cobrada sobre a cerveja em lata no percentual de 100%, estando suspenso, portanto, o excedente de 40% previsto no decreto nº Estadual nº 18.406/2018, nos termos do art. 151, IV, do CTN, conforme seria demonstrado.

Reiterou que realizava a comercialização de cerveja, inclusive cerveja em lata, razão pela qual estaria submetida ao recolhimento do ICMS referente as suas operações, assim como ao recolhimento do ICMS/ST, nos termos do art. 150, § 7º, da Constituição Federal.

Nesse diapasão, a Lei Complementar nº 87/1996 (“Lei Kandir”) estabelecia os parâmetros para a instituição e aplicação do ICMS/ST por parte dos Estados. Por sua vez, o Protocolo ICMS nº 11/1991, do Conselho Nacional de Política Fazendária (“CONFAZ”) estabelecia detalhes que orientavam a implementação do ICMS/ST em operações interestaduais.

A mesma Lei Kandir previa que a base de cálculo para a incidência do ICMS/ST poderia ser calculada de determinadas formas, entre as quais, a partir da utilização da margem de valor agregado (“MVA”), calculada conforme preços usualmente praticados no mercado. Assim sendo, o Estado da Bahia publicou a Lei Estadual nº 7.014/1996, que estabeleceu o texto base para aplicação do ICMS/ST no Estado da Bahia, deixando expresso que a definição do MVA seria baseada em pesquisas de mercado e consultas a entidades de classe.

Tal texto legal foi complementado pelo Decreto Estadual nº 13.780/2012, Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (“RICMS/BA”), o qual determinou a MVA aplicável a cada produto objeto da incidência do ICMS/ST.

Em sua redação original, o RICMS/BA previa que, em relação aos produtos de código NCM/SH 2203 embalados em latas (“Cervejas em Lata”), a MVA aplicável era de 100% (cem por cento). Ocorre que, ao ser publicado o Decreto Estadual nº 18.406/2018, a MVA das Cervejas em Lata foi alterada para 140% (cento e quarenta por cento), com vigência a partir de 01 de julho de 2018.

Por força do referido Decreto, as empresas fabricantes de Cerveja em Lata foram obrigadas a realizar a apuração e o recolhimento de ICMS/ST com MVA que não refletia os preços usualmente praticados no mercado, em patente ofensa às disposições da Lei Estadual nº 7.014/1996 e da Lei Kandir.

Ciente da inconstitucionalidade e ilegalidade do referido Decreto, a Impugnante, juntamente com outras empresas do ramo, recorreram ao Poder Judiciário por meio da CervBrasil, que impetrou o Mandado de Segurança nº 0501506- 72.2019.8.05.0001, que tramitava perante a 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA, no qual pugnou que primeiramente fossem suas associadas (dentre as quais a Impugnante) autorizadas via liminar a realizarem a apuração e recolhimento do ICMS/ST referente às cervejas em lata utilizando a MVA de 100% e, num segundo momento, fosse o *mandamus* julgado procedente, garantindo às associadas da CervBrasil recolher o ICMS ST sobre às cervejas em lata com MVA de 100% .

Em sequência, reproduziu trecho dos pedidos realizados na referida ação judicial, na qual a Juíza do caso deferiu a liminar pleiteada, determinando que a Impugnada estaria proibida de tomar qualquer medida coercitiva, como por exemplo a lavratura de Auto de Infração, em relação as empresas associadas a CervBrasil. Contudo, em que pese a proibição judicial, a Impugnante teria sido surpreendida pelo presente “Auto de Infração”.

Dessa maneira, não eram necessárias grandes digressões para se verificar que o objeto do

referido Mandado de Segurança seria exatamente o mesmo que o do presente “Auto de Infração”, de forma que a presente lavratura consistiria em verdadeiro ato atentatório a dignidade da justiça, pois feria frontalmente ordem judicial, conforme previa o art. 77, IV, do Código de Processo Civil, reproduzido.

Além do exposto descumprimento da ordem judicial proferida no Mandado de Segurança em referência, seria evidente que a liminar concedida em tal processo se enquadrava perfeitamente no que dispunha o art. 151, IV, do CTN

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.*

Portanto, seria inconteste que o objeto da presente lavratura se encontrava com a exigibilidade suspensa.

Prosseguiu as alegações defensivas fazendo referência a jurisprudência do STJ, que em sede de Recurso Repetitivo, especificamente no REsp nº 1.140.956/SP, entendia que estando a exigibilidade do crédito tributário suspensa, ficava o Fisco impedido de realizar qualquer ação coercitiva para sua cobrança, inclusive a lavratura de auto de infração.

De todo o exposto depreendia-se que o objeto da presente autuação estaria acobertado por liminar deferida em sede de Mandado de Segurança, na qual havia ordem expressa que vedava a lavratura de auto de infração.

Depreendia –se também que o crédito tributário ora cobrado estaria suspenso, nos termos do art. 151, IV, do CTN. Não havendo, portanto, outra alternativa que não a anulação da presente autuação, vez que lavrado em desrespeito à ordem judicial e à precedente do STJ. Dessa forma, requeria a Impugnante a Nulidade da presente lavratura.

#### **Da Nulidade – Ofensa ao Princípio da Legalidade**

Alegou que a presente lavratura possuía outro vício que a tornava nula, a despeito do princípio da legalidade (tipicidade).

Seria sabido que todo procedimento administrativo deveria ser precedido de certos princípios, dentre os quais se incluiria o princípio da tipicidade, segundo o qual, a correta capitulação das infrações era imprescindível para indicar a ilegalidade praticada pelo contribuinte para ensejar o lançamento de ofício, previsto no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Tais condições eram necessárias, pois permitiam ao autuado compreender a irregularidade que lhe estava sendo imputada e, então, ter condições de exercer plenamente o contraditório e a ampla defesa, fazendo referência ao art. 5, LV da Constituição Federal, ao art. 18 do RPFA-BA e a trechos de doutrina.

No caso em tela, a Autoridade Fiscal teria afirmado que a Impugnada realizou retenção e recolhimento a menor de ICMS-ST, em desrespeito ao art. 8º, II, da Lei 7.014/96, incorrendo na multa prevista no art. 42, II, “e”, da Lei 7.014/96.

Em seguida, chamou atenção para o enquadramento legal utilizado pela autoridade fiscal para a presente lavratura, o qual não estaria embasado de forma precisa, com indicação clara da infração ocorrida, fato que configurava grave ofensa ao princípio da tipicidade (legalidade), não havendo outra opção além da sua declaração de Nulidade.

No tópico “**Da Ilegalidade do Decreto Nº 18.406/2018 – Da Inobservância à Lei Estadual Nº 7.014/1996**” requereu que o “auto de infração” fosse julgado improcedente, haja vista a ilegalidade da majoração da MVA das cervejas em lata, visto que o Estado da Bahia não teria se baseado em pesquisas de mercado para realizá-lo, como dispunha o arcabouço normativo orientador do regramento do ICMS/ST.

No tópico “**Da Inconstitucionalidade da Majoração da MVA – Violação ao Princípio da Legalidade**” alegou que o “auto de infração” seria inconstitucional.



Alertou que artigo 59 da Constituição Federal consagrava o princípio da hierarquia das leis, por meio do qual os atos expedidos por Autoridades do Poder Executivo (tais como Portarias, Instruções Normativas e Decretos) deveriam se subordinar às Leis que o regulamentavam. Por serem atos hierarquicamente inferiores, não podiam criar novas obrigações e muito menos majorar tributos conferidos por Lei.

Apesar da Lei Estadual nº 7.014/1996 trazer alusão à definição da MVA por meio de Decreto, restava claro que, conforme previsão expressa do artigo 150, inciso I, da CF/88 (repetida no artigo 97, I e II, do Código Tributário Nacional), a instituição e a majoração de tributos não poderiam ser realizadas mediante uso de instrumento que não fosse Lei em sentido estrito.

Dessa forma, ao aumentar a MVA aplicável à Cerveja em Lata, majorando o ICMS-ST, representava clara ofensa aos dispositivos constitucionais indicados acima, bem como a Lei Complementar nº 87/96 e ao próprio art. 97 do Código Tributário Nacional.

Em sequência, reproduziu trechos de jurisprudência dos tribunais, para concluir afirmando que restava demonstrado que a majoração da MVA referente à Cerveja em Lata não poderia ter sido instituída por Decreto e, portanto, deveria ser integralmente afastada, ante a ausência de previsão expressa em lei, sendo clara a ofensa aos artigos 5º, inciso II, e 150, inciso I, da Constituição Federal e 97 do Código Tributário Nacional, pugnando pela improcedência do “auto de infração” ante a inconstitucionalidade da majoração da MVA da cerveja em lata para 140%.

### **Dos Pedidos**

Por todo o exposto, requereu:

- (i) Fosse o presente “Auto de Infração” JULGADO NULO, tendo em vista a existência de liminar em Mandado de Segurança que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário cobrado, bem como a decisão judicial ser expressa no sentido da impossibilidade de lavratura de “Auto de Infração”;
- (ii) Subsidiariamente, requereu que fosse o presente “Auto de Infração” JULGADO NULO, considerando a inexistência de elementos necessários à sua compreensão, ofendendo o princípio da legalidade (tipicidade);
- (iii) Caso não se entendesse pela Nulidade, requereu que o “Auto de Infração” fosse JULGADO IMPROCEDENTE tendo em vista que a majoração da MVA para 140% ser ilegal por não obedecer aos preços praticados pelo mercado, como determinaria a Lei Kandir;
- (iv) Ou fosse o “Auto de Infração” JULGADO IMPROCEDENTE, tendo em vista que a majoração da MVA da cerveja em lata ser inconstitucional em virtude de ter sido realizada via decreto, quando deveria ser feita por lei em sentido estrito.

Ao final, protestou pela realização de sustentação oral.

Não consta informação fiscal no processo.

É o relatório.

### **VOTO**

Antes de apreciar o mérito da Notificação Fiscal, cumpre registrar que este órgão julgador não tem competência para apreciar pedido de reconhecimento de inconstitucionalidade e ilegalidade de normas. Não cabe a este órgão julgador realizar juízo de valor sobre a inconstitucionalidade e/ou ilegalidades de normas legais, nem afastar a sua aplicabilidade, devendo atuar em estrita obediência ao disposto pelo artigo 167 do RPAF/BA/99, que veda, de forma expressa, a apreciação de tais matérias.

A Notificação Fiscal em lide foi lavrada em 20/02/2019, no Posto Fiscal Honorato Viana, para exigir um crédito tributário no valor histórico de R\$ 14.449,73, acrescido de multa de 60% e demais acréscimos legais, em decorrência do cometimento da Infração **54.02.02**, referente a retenção e o

recolhimento a menor de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações internas subsequentes para fins de antecipação tributária.

O enquadramento Legal está no art. 8º, inciso II da Lei nº 7.014/96 e a tipificação da Multa no art. 42, inciso II, “e” da Lei nº 7.014/96.

A Notificada efetuou a retenção a menor e o respectivo recolhimento do ICMS-ST, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente à operação interna subsequente, tendo utilizado o percentual da Margem de Valor Agregado - MVA a menor, em desacordo com a alteração prevista pelo Decreto nº 18.406/2018 que alterou o Decreto 13.780/2012 (RICMS-BA).

Antes de analisar o mérito do presente lançamento, constato a existência de questão prejudicial que inviabiliza o debate no âmbito administrativo e o seu consequente julgamento.

Analisando os elementos trazidos aos autos, verifica-se que a Associação Brasileira da Indústria da Cerveja (CERVBRASIL) impetrou Mandado de Segurança Coletivo de nº 0501506-72.2019.8.05.0001 em 14/01/2019, tendo obtido Decisão liminar em 26/02/2019 (fl. 124), a qual garantiu ao sujeito passivo, dentre outros fabricantes de cerveja, o reconhecimento do direito líquido e certo de as empresas associadas apurarem e recolherem o ICMS, considerando a manutenção da MVA de 100%, nos seguintes termos:

*“Posto isso, com base no art. 7º, II, da Lei n. 12.016/2009, concedo a segurança liminar para determinar à autoridade indigitada coatora, ou quem suas vezes fizer, que autorize os associados da Impetrante a efetuarem a apuração e o recolhimento do ICMS/ST em relação à Cerveja em Lata em observância aos ditames originais do Decreto Estadual nº 13.780/2012 (mantendo-se a MVA de Cervejas em Lata em 100%), até ulterior deliberação deste juízo, ao tempo em que determino que a Autoridade Coatora se abstenha de impor qualquer medida coercitiva, como por exemplo a lavratura de autos de infração, óbices à expedição de Certidão de Regularidade Fiscal, etc;”.*

Desse modo, constata-se o comando decisório para que a autoridade impetrada (Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia) se abstivesse de exigir a MVA de 140%, majorada pelo Decreto Estadual de nº 18.406/2018.

Tendo em vista o Mandado de Segurança ser uma medida judicial cuja finalidade é a tutela de um direito considerado “líquido e certo”, ou seja, um direito facilmente demonstrável, garantido por lei ou expresso em regulamento ou norma, que esteja sendo violado ou prestes a ser violado por autoridade. Trata-se de remédio jurídico por ser um mecanismo mais rápido para se obter a garantia pretendida e admitir decisão de caráter liminar, a qual possibilita que o juiz determine que o direito seja garantido antes do julgamento em definitivo do mérito da ação.

No entanto, a opção do sujeito passivo de levar a discussão para apreciação do poder judiciário não invalida o direito da Fazenda Pública Estadual de efetuar o lançamento com a finalidade de resguardar o crédito tributário da decadência, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

(...)

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

(...)

Semelhante disposição encontra-se resguardada pelo art. 126, c/c o art. 127-C, IV, do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB (Lei de nº 3956/81):

*Art. 126. Escolhida a via judicial pelo contribuinte, fica prejudicada sua defesa ou recurso, importando tal escolha a desistência da defesa ou do recurso interposto, considerando-se esgotada a instância administrativa, devendo o processo administrativo ser remetido à PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis”*

*Art. 127-C. Encerra-se o processo administrativo fiscal, contencioso ou não, com: (...)*

*IV - a desistência da defesa ou do recurso, inclusive em decorrência da escolha da via judicial.*

Os comandos regulamentares (RPAF-BA/99) também determinam que a propositura de medida judicial pelo contribuinte implica na desistência da impugnação na esfera administrativa, como dispõe o art. 117, a saber:

*Art. 117. A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto.*

*§ 1º O Auto de Infração será remetido à DARC para inscrição na Dívida Ativa, na forma prevista no art. 113:*

*I - na fase em que se encontre, tratando-se de ação judicial relativa a Auto de Infração preexistente;*

*II - imediatamente após a sua lavratura ou quando se tomar conhecimento da existência da ação judicial, quando esta for anterior ao Auto de Infração, caso a discussão judicial diga respeito especificamente à matéria objeto do procedimento administrativo.*

Do exposto, diante da existência de Mandado de Segurança com decisão liminar vigente à época dos fatos, onde se debate semelhante matéria, considero a defesa prejudicada, em função do esgotamento da instância administrativa, devendo o Processo Administrativo Fiscal – PAF ser encaminhado ao setor competente para adoção das providências cabíveis.

Considero a Notificação Fiscal subsistente, estando a defesa apresentada prejudicada.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar **PROCEDENTE** a Notificação Fiscal de nº **099883.0088/19-7** lavrada contra **CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA**, no valor de **R\$ 14.449,73**, acrescida de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais devendo o feito ser encaminhado para o setor competente para adoção das medidas cabíveis.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de novembro de 2024.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - RELATOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA